

第126回簿記検定試験 1級 出題の意図・講評

[商業簿記]

今回は、連結財務諸表の作成問題であり、受験者や専門学校の間では、ここ数回、出題の予想問題として取り上げられてきた問題です。非常にオーソドックスな形で出題されており、出題する側としては高得点を期待していたのに反して、連結を勉強せずに避けてきた受験者が多いと見えて、点数が低かったのは残念です。特にここ数年の間に、連結の会計基準が改正されたこともあって、いまなお、古い会計基準に基づいて解答している答案もみられました。連結に限らず、昨今の会計基準の改正は激しく、フォローするのに大変な時間と労力を必要とするのですが、簿記検定試験は、毎年度4月1日時点で施行されている会計基準および法令に基づくことになっているため、新しい会計基準をきちんと理解しておく必要があります。

本問では、期首の商品に未実現利益が存在しないこと、またP社とS社との間の取引も数も少なくしてありますので、新しい連結基準さえ理解していれば、それほど難しい問題ではないはずです。ただ、連結の問題の中に、連結には関係しない有価証券の処理が含まれており、その点で多少戸惑った受験者がいたのかもしれませんが、しかし、従来の総合問題と同じように解いていけばよいので、別に問題のあるところではありません。連結が出題されたら慌てないで、落ち着いて解いていけば、十分に合格点はとれる問題であると思われる。

[会計学]

第1問は、会計学に関する文章の空欄に適切な語句を記入する問題です。会計学における概念や専門用語は的確に理解する必要があります。専門用語ですので、漢字も正確に書けることが望まれますが、誤字やひらがなで書かれている答案も多く見受けられました。

第2問は、資産除去債務に関する問題です。1級会計学の試験問題としてははじめての出題でした。資産取得時の契約において、契約期間終了時に原状回復のうえ、建物を返還することが義務づけられています。このような場合には、資産除去債務を計上しなければなりません。新たに導入された会計基準であり、はじめての出題でしたので、努めて資産除去債務会計の基本的しくみを問う問題としています。そのため、資産除去債務会計についての的確な理解をしている受験者にとっては、完全な解答を求めることができました。基本的な理解が不十分であった受験者の答案とはかなり格差がありました。

第3問は、ソフトウェアの制作に関する会計処理を問う問題です。この問題もはじめての出題でした。当期の研究開発費として費用処理される部分と、無形固定資産として貸借対照表に計上される部分とに区分されます。また、機械減価償却費の計算において、簿記検定試験ではじめて保証率を適用するケースを設定しました。問題の趣旨を十分に理解し

ていない受験者が多かったようで、第3問の正解率はあまり高くありませんでした。

【工業簿記】

第1問の「原価計算基準」についての問題は、「原価計算基準」における原価計算の目的、原価計算制度の特徴、原価の考え方を問う非常に基本的問題です。かならずしも「原価計算基準」の全文を一字一句丸暗記している必要はなく、基本的な考え方を理解していれば、その場で考えて解答することができるような問題としてあります。しかしながら、この部分の正答率は予想以上に低かったです。

第2問は、直接原価計算と全部原価計算の比較に関する問題です。直接原価計算と全部原価計算の営業利益の違いが、期首・期末に含まれる固定費の違いであることが理解できていれば、非常に簡単な計算で解答できる問題でした。問4は、標準原価計算を前提にすると販売量を変化させず生産量のみを増加させた場合、期末棚卸資産の原価が増加する一方で売上原価に賦課される期間原価としての操業度差異がその分減少することにより営業利益が増加するという関係に注意する必要があります。

第2問の問1～問4は、非常によくできており、直接原価計算と全部原価計算の関係については多くの受験者が十分に理解していると思われます。ただし、問5の正答率が高くはありませんでした。この種の問題では、操業度差異が生み出した作業により生み出された製品はどれなのか、その差異を負担すべき製品はどれなのか、という根本にさかのぼって考えることが肝要です。

【原価計算】

今回の原価計算は、理論（第1問）と計算（第2問）ともに連産品からの出題でした。連産品について、理論と計算の双方の理解度を問うことを意図した問題でしたが、計算問題ができていても理論問題ができていない受験者がみられる一方、理論問題だけ解答し、計算問題の答案用紙が白紙の受験者が相当数みられました。基本的な論点を問う問題ですので、できなかった受験者は基本をしっかり復習してください。

第1問の理論については従来どおり、『原価計算基準』からの出題です。「29連算品の計算」を理解していれば、第2問の問2の計算問題は比較的簡単に解答できます。第2問の問1は物量（重量）を基準に連結原価を連産品に配賦することが求められています。問2よりは正答率が高かったものの、正常個別費に販売量を乗じた額を、求められている売上原価（正しい売上原価）に加えて売上原価を計算するという答案が多くみられました。実務においては物量（重量）基準が用いられることもありますので、これを機に学習をしていただきたいと思います。

日本語や数字を正しく書くという、もっとも基本的な能力に欠けた答案もみられました。第125回簿記検定試験原価計算の出題の意図・講評では、日本語の読解力を養う必要性が強調されていますが、実社会において通用する能力を養うために、それに加えて正しく書く習慣をつけていただきたいと思います。